Deutscher Bundestag
11. Wahlperiode

Drucksache 11/6529

28. 02. 90

Sachgebiet 702

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

A. Zielsetzung

Der Entwurf ist Teil der erforderlichen gesetzgeberischen Maßnahmen zur Umsetzung der Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufausbildung abschließen. Durch den Entwurf soll der Zugang zu den Berufen des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers für Staatsangehörige der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften geregelt werden, die über keinen deutschen Abschluß ihrer Ausbildung verfügen, wohl aber über ein Diplom im Sinne der Richtlinie. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf sollen die Änderungen der Wirtschaftsprüferordnung erfolgen, die erforderlich sind, um die Richtlinie in deutsches Recht umzusetzen.

Gleichzeitig wird vorgeschlagen, durch Änderung und Ergänzung einiger Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung die Tätigkeit deutscher Wirtschaftsprüfer und vereidigter Buchprüfer im Ausland und Berufsangehöriger aus dem Ausland, die von der Richtlinie begünstigt werden, in der Bundesrepublik Deutschland zu erleichtern.

Ferner soll den Bedenken des Bundesverfassungsgerichts gegen eine dauernde Wirkung einer Ausschließung aus dem Beruf als berufsgerichtliche Maßnahme Rechnung getragen werden.

B. Lösung

Gesetzliche Abschlußprüfer aus anderen Mitgliedstaaten sollen die Möglichkeit erhalten, sich in der Bundesrepublik Deutschland als Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer bestellen zu lassen. Voraussetzung hierfür ist die Ablegung einer Eignungsprüfung. Die Eignungsprüfung soll erweisen, ob der Bewerber die beruflichen Kenntnisse hat, die für die Ausübung des Beruf des

Wirtschaftsprüfers oder vereidigten Buchprüfers in der Bundesrepublik Deutschland erforderlich sind. Die Prüfung soll schriftlich und mündlich erfolgen.

Durch Änderung einzelner Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung soll die Möglichkeit der beruflichen Betätigung im Ausland, insbesondere der Errichtung von Zweigniederlassungen, erweitert werden.

Die Wirkung der Ausschließung aus dem Beruf im berufsgerichtlichen Verfahren wird im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts geändert (Möglichkeit der Wiederbestellung nach Ablauf von 8 Jahren).

C. Alternativen

Keine

D. Kosten

Das Gesetz ist von den Ländern auszuführen. Bund und Gemeinden werden nicht belastet. Für die Zulassung zur Eignungsprüfung und die Eignungsprüfung selbst sind kostendeckende Gebühren vorgesehen. Auswirkungen auf das allgemeine Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
121 (421) — 611 07 — Wi 44/90

Bonn, den 28. Februar 1990

An den Präsidenten
des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Wirtschaftsprüferordnung mit Begründung (Anlage 1) und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister für Wirtschaft.

Der Bundesrat hat in seiner 609. Sitzung am 16. Februar 1990 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, gegen den Gesetzentwurf keine Einwendungen zu erheben.

Kohl

Anlage 1

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 24. April 1986 (BGBl. I S. 560), wird wie folgt geändert:

1. § 3 wird wie folgt geändert:

   a) Absatz 1 Satz 1 wird gestrichen.

   b) In Absatz 2 Satz 2 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt:

   „dem steht nicht entgegen, daß der Wirtschaftsprüfer in anderen Staaten berufliche Niederlassungen errichtet oder unterhält."

2. § 15 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 wird folgender Satz 3 eingefügt:

   „Bei beabsichtigter Niederlassung außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes ist für die Bestellung die oberste Landesbehörde des Landes zuständig, in dem die Wirtschaftsprüferkammer ihren Sitz hat."

   b) Der bisherige Satz 3 wird Satz 4.

3. In § 16 Abs. 2 Nr. 2 werden nach den Worten „im Geltungsbereich dieses Gesetzes" die Worte „oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften" eingefügt.

4. § 18 Abs. 2 wird folgender Satz 3 angefügt:

   „Zusätzlich gestattet sind auch in anderen Staaten zu Recht geführte Berufsbezeichnungen für die Tätigkeit als gesetzlicher Abschlußprüfer oder für eine Tätigkeit, die neben der Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer ausgeübt werden darf."

5. § 23 Abs. 1 Nr. 2 erhält folgende Fassung:

   „2. im Falle des Erlöschens der Bestellung nach § 19 Abs. 1 Nr. 3 die rechtskräftige Ausschließung aus dem Beruf im Gnadenwege aufgehoben worden ist oder seit der rechtskräftigen Ausschließung mindestens acht Jahre verstrichen sind;"

6. In § 76 Abs. 1 Satz 1 werden die Worte „und Deutscher im Sinne des Artikels 116 Abs. 1 des Grundgesetzes ist" gestrichen.

7. Nach § 131f wird folgender neuer Achter Teil des Gesetzes eingefügt:

„Achter Teil
Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer
oder vereidigter Buchprüfer

§ 131g
Zulassung zur Eignungsprüfung
als Wirtschaftsprüfer

(1) Ein Staatsangehöriger eines Mitgliedstaats der Europäischen Gemeinschaften, der in einem Mitgliedstaat außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes ein Diplom erlangt hat, aus dem hervorgeht, daß der Inhaber über die beruflichen Voraussetzungen verfügt, die für die unmittelbare Zulassung zur Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und anderer Rechnungsunterlagen im Sinne des Artikels 1 Absatz 1 der Achten Richtlinie des Rates vom 10. April 1984 auf Grund von Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des Vertrages über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungsunterlagen beauftragten Personen (84/253/EWG) — ABl. EG Nr. L 126 (1984), S. 20 — in diesem Mitgliedstaat erforderlich sind, kann abweichend von den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils als Wirtschaftsprüfer bestellt werden, wenn er eine Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer abgelegt hat.

(2) Diplome im Sinne des Absatzes 1 sind Diplome, Prüfungszeugnisse oder sonstige Befähigungsnachweise im Sinne des Artikels 1 Buchstabe a der Richtlinie des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen (89/48/EWG) — ABl. EG Nr. L 19 (1989), S. 16 —. Ein Diplom auf Grund einer Ausbildung, die nicht überwiegend in den Europäischen Gemeinschaften stattgefunden hat, berechtigt zur Ablegung der Eignungsprüfung, wenn der Inhaber tatsächlich und rechtmäßig mindestens drei Jahre Berufserfahrung als gesetzlicher Abschlußprüfer hat und dies von dem Mitgliedstaat bescheinigt wird, der das Diplom ausgestellt oder anerkannt hat.

(3) Über die Zulassung zur Eignungsprüfung entscheidet die für die Wirtschaft zuständige oberste Landesbehörde. Der Antrag auf Zulassung ist an die oberste Landesbehörde zu richten, in deren Bereich der Bewerber seine berufliche Niederlassung begründen oder seine berufliche Tätigkeit aufnehmen will. Steht noch nicht fest, wo der Bewerber seine berufliche Tätigkeit ausüben will, kann er den Antrag auf Zulassung an eine oberste Landesbehörde seiner Wahl richten. Mehrere Länder können durch Vereinbarung die Zuständigkeit einer obersten Landesbehörde begründen. Die Zuständigkeit kann durch Vereinbarung auf die Zulassung zur Eignungsprüfung von Bewerbern aus einzelnen Herkunftsmitgliedstaaten beschränkt

werden. § 7 Abs. 2 und die §§ 13, 13a finden entsprechende Anwendung. § 14a ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Gebühr für das Prüfungsverfahren 500 Deutsche Mark beträgt.

§ 131h
Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer

(1) Zugelassene Bewerber legen die Eignungsprüfung vor dem Prüfungsausschuß ab, der bei der obersten Landesbehörde eingerichtet wird. § 12 Abs. 1 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden; die Zuständigkeit kann auf die Eignungsprüfung von Bewerbern aus einzelnen Herkunftsmitgliedstaaten beschränkt werden.

(2) Die Eignungsprüfung ist eine ausschließlich die beruflichen Kenntnisse des Bewerbers betreffende Prüfung, mit der seine Fähigkeit, den Beruf eines Wirtschaftsprüfers in der Bundesrepublik Deutschland auszuüben, beurteilt werden soll. Die Eignungsprüfung muß dem Umstand Rechnung tragen, daß der Bewerber in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften über die beruflichen Voraussetzungen verfügt, die für die Zulassung zur Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und anderer Rechnungsunterlagen in diesem Mitgliedstaat erforderlich sind.

(3) Die Prüfung gliedert sich in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung. Sie wird in deutscher Sprache abgelegt. Prüfungsgebiete sind durch Rechtsverordnung näher zu bestimmende Bereiche des Wirtschaftlichen Prüfungswesens (rechtliche Vorschriften), des Wirtschaftsrechts, des Steuerrechts und das Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer.

§ 131i
Zulassung zur Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer

Ein Bewerber, der die Voraussetzungen des § 131g Abs. 1 und 2 erfüllt, kann abweichend von den §§ 131, 131a als vereidigter Buchprüfer bestellt werden, wenn er die Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer bestanden hat. § 131g Abs. 3 ist entsprechend anzuwenden.

§ 131j
Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer

Für die Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer gilt § 131h Abs. 1 und 2 und Abs. 3 Satz 1 und 2 entsprechend. Prüfungsgebiete sind durch Rechtsverordnung näher zu bestimmende Bereiche des Wirtschaftlichen Prüfungswesens (rechtliche Vorschriften über die Pflichtprüfung des Jahresabschlusses von Gesellschaften mit beschränkter Haftung), des Wirtschaftsrechts unter besonderer Berücksichtigung des Rechts der Gesellschaft mit beschränkter Haftung, des Steuerrechts und das Berufsrecht der vereidigten Buchprüfer. Ist der Bewerber als Steuerberater bestellt oder als Rechtsanwalt zugelassen, so entfällt auf Antrag die Prüfung im Steuerrecht.

§ 131k
Bestellung

Auf die Bestellung der Personen, die die Prüfung nach § 131h bestanden haben, als Wirtschaftsprüfer und auf die Bestellung der Personen, die die Prüfung nach § 131j bestanden haben, als vereidigter Buchprüfer findet der Dritte Abschnitt des Zweiten Teils entsprechende Anwendung. § 16 Abs. 1 und 2 findet mit der Maßgabe entsprechende Anwendung, daß die Bestellung auch dann versagt werden muß, wenn einer der Gründe des § 10 Abs. 1 vorliegt, und daß die Bestellung auch dann versagt werden kann, wenn einer der Gründe des § 10 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 vorliegt.

§ 131l
Rechtsverordnung

Der Bundesminister für Wirtschaft wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates für die Prüfungen nach den §§ 131h, 131j Bestimmungen zu erlassen über die Zusammensetzung des Prüfungsausschusses und die Berufung seiner Mitglieder, die Einzelheiten der Prüfung und des Prüfungsverfahrens, insbesondere über die in § 14 bezeichneten Angelegenheiten, den Erlaß von Prüfungsleistungen, sowie die Zulassung zur Eignungsprüfung von Bewerbern, die die Voraussetzung des Artikels 3 Buchstabe b der Richtlinie erfüllen.

§ 131m
Bescheinigungen des Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaats

Soweit es für die Entscheidung über die Bestellung als Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer der Vorlage oder Anforderung von

1. Bescheinigungen oder Urkunden darüber, daß keine schwerwiegenden beruflichen Verfehlungen, Straftaten oder sonstige, die Eignung des Bewerbers für den Beruf des Wirtschaftsprüfers oder vereidigten Buchprüfers in Frage stellende Umstände bekannt sind,

2. Bescheinigungen oder Urkunden darüber, daß sich der Bewerber nicht im Konkurs befindet,

3. Bescheinigungen über die körperliche oder geistige Gesundheit,

4. Führungszeugnissen

des Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaats bedarf, genügt eine Bescheinigung oder Urkunde im Sinne des Artikels 6 der Richtlinie des Rates vom 21. Dezember 1988 (§ 131g Abs. 2 Satz 1)."

8. Der bisherige Achte Teil des Gesetzes wird Neunter Teil, der bisherige Neunte Teil wird Zehnter Teil.

Artikel 2

Berlin-Klausel

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 13 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

Artikel 3

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt mit Ausnahme der in Satz 2 genannten Vorschrift am 1. Januar 1991 in Kraft. Artikel 1 Nr. 7 (§ 1311) tritt am Tage nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

A. Allgemeines

I. Zielsetzung

Der Entwurf ist Teil der gesetzgeberischen Maßnahmen zur Umsetzung der „Richtlinie des Rates vom 21. Dezember 1988 über eine allgemeine Regelung zur Anerkennung der Hochschuldiplome, die eine mindestens dreijährige Berufsausbildung abschließen" (im folgenden: Richtlinie) in deutsches Recht. Auf Grund des Entwurfs soll der Zugang zu den Berufen des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers für Staatsangehörige der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften geregelt werden, die über keinen deutschen Abschluß ihrer Ausbildung verfügen, jedoch ein Diplom im Sinne der Richtlinie nachweisen können.

Die Richtlinie soll den Angehörigen von Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften ermöglichen, ihren Beruf in einem anderen Mitgliedstaat als dem auszuüben, in dem sie ihre berufliche Qualifikation erworben haben.

Die Richtlinie geht davon aus, daß die Hochschulabschlüsse in den Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften im Grundsatz gleichwertig sind.

Der Grundsatz der Gleichwertigkeit der Diplome stellt allerdings nicht in allen Fällen sicher, daß der Inhaber eines Diploms, der seinen Beruf in einem anderen Staat als dem Herkunftsstaat ausüben will, zu einer sachgerechten Berufsausübung in dem Aufnahmestaat in der Lage ist. Die Richtlinie trägt dem dadurch Rechnung, daß sie den Mitgliedstaaten unter bestimmten Voraussetzungen (Artikel 4 Abs. 1 Buchstabe b) gestattet, den Berufszugang für die Zuwanderer von der Teilnahme an einem Anpassungslehrgang oder dem Bestehen einer Eignungsprüfung abhängig zu machen.

Die Mitgliedstaaten sind nach Artikel 12 Abs. 1 der Richtlinie verpflichtet, diese binnen zwei Jahren nach ihrer Bekanntgabe umzusetzen. Die Frist läuft am 4. Januar 1991 ab.

II. Begünstigter Personenkreis

1. Für die Bestimmung der von der Richtlinie erfaßten Berufe ist von Artikel 3 der Richtlinie auszugehen. Die Vorschrift verankert das Prinzip der gegenseitigen Anerkennung der Diplome. Ein Aufnahmestaat, der den Zugang zu einem reglementierten Beruf von dem Besitz eines Diploms abhängig macht, kann einem Angehörigen eines Mitgliedstaats den Zugang zu diesem Beruf nicht wegen mangelnder Qualifikation verweigern, wenn der Antragsteller das Diplom besitzt, das in einem anderen Mitgliedstaat erforderlich ist, um Zugang zu diesem Beruf in seinem Hoheitsgebiet zu erhalten, und wenn dieses Diplom in einem Mitgliedstaat erworben oder anerkannt wurde.
2. Hat ein Mitgliedstaat einen Beruf nicht „reglementiert" (Artikel 1 Buchstaben c und d der Richtlinie), d. h. dessen Aufnahme oder Ausübung nicht von dem Besitz eines Diploms abhängig gemacht, so sind Zuwanderer aus diesem Mitgliedstaat dennoch in einem anderen Mitgliedstaat zu diesem Beruf zuzulassen, wenn sie die Voraussetzungen des Artikels 3 Buchstabe b der Richtlinie erfüllen.
3. Der Beruf des Wirtschaftsprüfers und der Beruf des vereidigten Buchprüfers sind in der Bundesrepublik Deutschland „reglementierte Berufe". Der Zugang zu beiden Berufen ist abhängig von Diplomen im Sinne des Artikels 1 Buchstabe a der Richtlinie.
4. Die Richtlinie enthält keine spezielle Regelung darüber, welche Berufe in den anderen Mitgliedstaaten den Berufen des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers entsprechen. Auf eine Auflistung der sich entsprechenden Berufe wurde bewußt verzichtet. Eine solche Auflistung soll auch in diesem Gesetz nicht vorgenommen werden, vielmehr soll der begünstigte Personenkreis allgemein umschrieben werden, und zwar unter Bezugnahme auf die Definition des Diploms in Artikel 1 Buchstabe a der Richtlinie.

   Gegen eine Auflistung spricht insbesondere, daß der Beruf des gesetzlichen Abschlußprüfers gegenwärtig in verschiedenen Mitgliedstaaten auf Grund der Achten Richtlinie des Rates vom 10. April 1984 auf Grund von Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des Vertrages über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungsunterlagen beauftragten Personen (im folgenden: Achte Richtlinie) neugestaltet bzw. an die Erfordernisse der Achten Richtlinie angepaßt wird und diese Neugestaltung bzw. Anpassung noch nicht abgeschlossen ist.

   Die Achte Richtlinie harmonisiert die Zulassungsvoraussetzungen für Personen, die in den Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften zur Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen von Gesellschaften und Konzernen und anderen Rechnungsunterlagen befugt sind. Weil wegen der Unterschiedlichkeit der beruflichen Ausbildung und Qualifikation der Abschlußprüfer in den einzelnen Mitgliedstaaten eine volle Rechtsangleichung nicht möglich erscheint, wird durch Mindestregelungen, die von den nationalen Gesetzgebern zwar über-, aber nicht unterschritten werden dürfen, gewährleistet, daß die Abschlußprüfer in der EWG eine bestimmte Mindestqualifikation erwerben.

   Die Achte Richtlinie betrifft, wie in den Erwägungsgründen ausdrücklich festgestellt wird, we-

der die Niederlassungsfreiheit der mit der Pflichtprüfung der Rechnungsunterlagen beauftragten Personen noch den diesbezüglichen freien Dienstleistungsverkehr. Sie umschreibt in ihrem Artikel 1 jedoch die für den deutschen Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer und die gesetzlichen Abschlußprüfer in anderen Mitgliedstaaten berufstypischen Aufgaben. Hierauf soll bei der Festlegung des von der Hochschuldiplom-Richtlinie begünstigten Personenkreises in § 131 g Abs. 1 WPO Bezug genommen werden.

Die in Artikel 1 der Achten Richtlinie bezeichneten Aufgaben:

a) Pflichtprüfung des Jahresabschlusses von Gesellschaften sowie Prüfung der Übereinstimmung des Lageberichts mit diesem Jahresabschluß, soweit solche Prüfungen nach Gemeinschaftsrecht zwingend vorgeschrieben sind;

b) Pflichtprüfung des konsolidierten Abschlusses einer Gesamtheit von Unternehmen sowie Prüfung der Übereinstimmung des konsolidierten Lageberichts mit dem konsolidierten Abschluß, soweit solche Prüfungen nach Gemeinschaftsrecht zwingend vorgeschrieben sind,

sind berufstypisch.

Nach § 2 Abs. 1 WPO haben Wirtschaftsprüfer die berufliche Aufgabe, betriebswirtschaftliche Prüfungen, insbesondere solche von Jahresabschlüssen wirtschaftlicher Unternehmen, durchzuführen und Bestätigungsvermerke über die Vornahme und das Ergebnis solcher Prüfungen zu erteilen.

Vereidigte Buchprüfer haben nach § 129 Abs. 1 Satz 4 WPO insbesondere die berufliche Aufgabe, die Prüfung des Jahresabschlusses von mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung durchzuführen.

Begünstigt werden können und müssen nur Berufsangehörige, die zu dieser berufstypischen Aufgabe in einem anderen Mitgliedstaat nach den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaates zugelassen sind. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der reglementierte Beruf in dem Aufnahmestaat, d. h. der Beruf des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers in der Bundesrepublik Deutschland, eine oder mehrere reglementierte Tätigkeiten umfaßt, die in dem Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaat des Bewerbers nicht Bestandteil des betreffenden reglementierten Berufs sind. Dies berechtigt den Aufnahmestaat lediglich dazu, dem Zuwanderer einen Anpassungslehrgang oder eine Eignungsprüfung abzuverlangen (Artikel 4 Abs. 1 Buchstabe b der Richtlinie), nicht aber ihn vom Kreis der Begünstigten auszuschließen. Solche reglementierten beruflichen Tätigkeiten, die neben den gesetzlichen Abschlußprüfungen berufliche Aufgaben des Wirtschaftsprüfers oder vereidigten Buchprüfers sind, sind z. B. die Beratung und Vertretung eines Auftraggebers in steuerlichen Angelegenheiten (§§ 2 Abs. 2, 129 Abs. 2 WPO) und die Sachverständigentätigkeit (§§ 2 Abs. 3, 129 Abs. 3 WPO). Auch soweit diese Tätigkeiten im Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaat des Zuwanderers nach der dortigen Rechtsordnung nicht Bestandteil des Berufs des gesetzlichen Abschlußprüfers sind, gehört der Zuwanderer zum begünstigten Personenkreis nach der Richtlinie.

5. Die Richtlinie ist anwendbar auf Staatsangehörige der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften, die als Selbständige oder abhängig Beschäftigte ihren Beruf in einem anderen Mitgliedstaat ausüben wollen (Artikel 2 der Richtlinie).

6. Der Angehörige eines Mitgliedstaates fällt grundsätzlich nur dann in den Anwendungsbereich der Richtlinie, wenn er sein Diplom in einem Mitgliedstaat der Gemeinschaft erworben hat und die dem Diplom zugrundeliegende „Ausbildung überwiegend in der Gemeinschaft erworben wurde" (Artikel 1 Buchstabe a Unterabs. 1, erste Alternative der Richtlinie).

   Wird der Zugang zu einem Beruf in einem Mitgliedstaat auch Personen eröffnet, die ihr Diplom auf Grund einer Ausbildung erworben haben, die nicht überwiegend in der Gemeinschaft stattfand, so findet auf diese Artikel 1 Buchstabe a Unterabsatz 1, zweite Alternative, in Verbindung mit Artikel 1 Buchstabe e der Richtlinie Anwendung. Danach ist ein Diplom anzuerkennen, wenn die Personen den Beruf tatsächlich und rechtmäßig in einem Mitgliedstaat ausgeübt haben und dies von dem Mitgliedstaat bescheinigt wird, der das Diplom anerkannt oder ausgestellt hat. Diese Personen können in den Genuß der Regelungen der Richtlinie kommen, wenn sie eine dreijährige Berufserfahrung haben, die von dem Mitgliedstaat bescheinigt wird, der das Diplom anerkannt oder ausgestellt hat.

   Diese Regelung nimmt Rücksicht auf die Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften, die über nicht genügend eigene Hochschuleinrichtungen verfügen oder die aus anderen Gründen in weitem Umfang ausländische Abschlüsse anerkennen, und zwar auch aus Drittländern.

III. Eignungsprüfung

1. Für die Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers geben Diplome, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften erworben wurden, nicht die Gewähr, daß der Beruf in einer Weise ausgeübt werden kann, wie dies für den Berufszugang auf Grund der entsprechenden innerstaatlichen Prüfung erwartet werden kann.

   Der Beruf des Wirtschaftsprüfers und der Beruf des vereidigten Buchprüfers verlangen in erheblichem Maße Kenntnisse des nationalen deutschen Rechts, über die der Zuwanderer aus einem anderen Mitgliedstaat nicht oder jedenfalls nicht in dem erforderlichen Maße verfügt. Die deutsche Rechtsordnung ist mit keiner anderen europäischen Rechtsordnung so nahe verwandt, daß die Kenntnis jener anderen Rechtsordnung genügen könnte.

2. Nach der Prüfungsordnung für Wirtschaftsprüfer (Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 702-1-1) sind Prüfungsgebiete im WP-Examen

   A) Wirtschaftliches Prüfungswesen

   B) Betriebswirtschaft, Volkswirtschaft

   C) Wirtschaftsrecht

   D) Steuerrecht,

   d. h. also in erheblichem Maße das nationale deutsche Recht.

   Auch für den erleichterten Zugang zum WP-Beruf auf Grund von § 131 c ff. WPO sind Rechtskenntnisse Prüfungsgebiet, ebenso in der Prüfung als vereidigter Buchprüfer (§§ 3, 7 der Verordnung zur Durchführung von Artikel 6 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes vom 16. Juni 1986 (BGBl. I S. 904). Dabei ist zu berücksichtigen, daß sowohl die erleichterte Prüfung als Wirtschaftsprüfer als auch die Prüfung als vereidigter Buchprüfer nur Steuerberatern und Rechtsanwälten offensteht, die in der Steuerberaterprüfung oder den juristischen Staatsexamen bereits umfangreiche Kenntnisse im nationalen Recht nachweisen müssen.

3. Nach der Achten Richtlinie (Artikel 6) muß das Examen als gesetzlicher Abschlußprüfer mindestens (neben Prüfungsgebieten, die nicht das Recht zum Gegenstand haben) folgende Sachgebiete umfassen:

   — Vorschriften über die Aufstellung des Jahresabschlusses und des konsolidierten Abschlusses sowie Bewertung und Erfolgsermittlung;

   — Rechtsvorschriften und Standesregeln betreffend die Pflichtprüfung des Abschlusses sowie die Personen, welche diese Prüfung vornehmen;

   — soweit die Rechnungsprüfung davon berührt wird:

     — Gesellschaftsrecht,

     — Rechtsvorschriften über Konkurs und ähnliche Verfahren,

     — Steuerrecht,

     — Bürgerliches Recht und Handelsrecht,

     — Arbeitsrecht und Sozialversicherungsrecht.

   Nach Artikel 11 der Achten Richtlinie können die Behörden eines Mitgliedstaats Personen, die ihre Befähigung ganz oder teilweise in einem anderen Staat erworben haben, nur zulassen, wenn sie den Nachweis der Rechtskenntnisse erbracht haben, die in diesem Mitgliedstaat für die Pflichtprüfung verlangt werden.

4. Die Hochschuldiplom-Richtlinie sieht für Fälle dieser Art folgende Möglichkeiten vor:

   Allgemein ist dem Aufnahmestaat gestattet, vom Antragsteller zu verlangen, daß er einen Anpassungslehrgang absolviert oder eine Eignungsprüfung ablegt, wenn „seine bisherige Ausbildung . . . sich auf Fächer bezieht, die sich wesentlich von denen unterscheiden, die von dem Diplom abgedeckt werden, das in dem Aufnahmestaat vorgeschrieben ist" (Artikel 4 Abs. 1 Buchstabe b, erster Anstrich). Die Wahl zwischen Anpassungslehrgang und Eignungsprüfung ist zwar grundsätzlich dem Antragsteller zu überlassen. Die Entscheidung kann aber der Aufnahmestaat an sich ziehen, „wenn es sich um Berufe handelt, deren Ausübung eine genaue Kenntnis des nationalen Rechts erfordert und bei denen die Beratung und/oder der Beistand in Fragen des innerstaatlichen Rechts ein wesentlicher und ständiger Bestandteil der beruflichen Tätigkeit ist" (Artikel 4 Buchstabe b Unterabs. 2 Satz 2; entsprechend: 9. Erwägungsgrund).

   Diese Voraussetzungen erfüllen, wie oben im einzelnen unter Hinweis auf die Prüfungsordnung für Wirtschaftsprüfer und die Achte Richtlinie dargelegt wurde, sowohl der Beruf des Wirtschaftsprüfers als auch der des vereidigten Buchprüfers.

   Daher soll eine Eignungsprüfung zwingend vorgeschrieben werden.

5. Zusätzlich zur Eignungsprüfung können Anpassungslehrgang oder Berufserfahrung nicht verlangt werden (Artikel 4 Abs. 2 der Richtlinie). Der Aufnahmestaat kann nur eine dieser Möglichkeiten des Artikels 3 der Richtlinie wählen.

6. Bei der Ausgestaltung der Eignungsprüfung ist ihr Zweck, wie er in der Richtlinie definiert ist, zu beachten. Die Eignungsprüfung ist eine ausschließlich die beruflichen Kenntnisse des Antragstellers betreffende und von den zuständigen Stellen des Aufnahmestaates durchgeführte Prüfung, mit der die Fähigkeit des Antragstellers in diesem Mitgliedstaat einen reglementierten Beruf auszuüben, beurteilt werden soll (Artikel 1 Buchstabe g Unterabs. 1 der Richtlinie). Die Eignungsprüfung muß dem Umstand Rechnung tragen, daß der Antragsteller in seinem Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaat über eine berufliche Qualifikation verfügt (Artikel 1 Buchstabe g Unterabs. 3 Satz 1 der Richtlinie). Die Eignungsprüfung darf kein verkapptes Mittel sein, dem Antragsteller strengere Anforderungen aufzuerlegen als erforderlich (Protokollerklärung Nr. 15). Mit dem Zweck der Eignungsprüfung wäre es nicht vereinbar, den Antragsteller den gleichen Prüfungen zu unterwerfen, die für den Erwerb der Berufsbefähigung auf Grund innerstaatlicher Ausbildung erforderlich sind.

7. Nach der Richtlinie dürfen Gegenstand der Eignungsprüfung nur Sachgebiete sein, die auf Grund eines Vergleichs zwischen der in der Bundesrepublik Deutschland verlangten Ausbildung und der bisherigen Ausbildung des Antragstellers von dem Diplom, das der Antragsteller vorlegt, nicht abgedeckt sind (Artikel 1 Buchstabe g Unterabs. 2 der Richtlinie). Aus den nicht abgedeckten Sachgebieten sind für die Eignungsprüfung die Sachgebiete auszuwählen, deren Kenntnis eine wesentliche Voraussetzung für die Ausübung des betreffenden Berufs im Aufnahmestaat ist (Protokollerklärung Nr. 15).

Nach Wortlaut und Entstehungsgeschichte geht die Richtlinie im Grundsatz davon aus, daß die Ausbildung in einem Rechtsgebiet eines Mitgliedstaates die von einem Berufsbewerber im Aufnahmestaat auf dem entsprechenden Rechtsgebiet verlangten Kenntnisse nicht abdeckt. So lautet Satz 7 des 9. Erwägungsgrunds der Richtlinie:

„Vor allem die Unterschiede zwischen den Rechtssystemen der Mitgliedstaaten, selbst wenn sie von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat von unterschiedlicher Bedeutung sind, rechtfertigen Sonderregelungen, weil die durch Diplom, Prüfungszeugnisse oder sonstige Befähigungsnachweise bescheinigte Ausbildung auf einem Rechtsgebiet des Herkunftslandes im allgemeinen nicht die juristischen Kenntnisse abdeckt, die im Aufnahmeland auf dem entsprechenden Rechtsgebiet verlangt werden."

8. Soweit Teilbereiche einzelner Rechtsgebiete harmonisiert oder durch internationale Übereinkommen weitgehend vereinheitlicht sind, dürfen sie nicht in die Eignungsprüfung einbezogen werden.

9. Die Eignungsprüfung kann sich darüber hinaus auch „auf die Kenntnis der sich auf die betreffenden Tätigkeiten im Aufnahmestaat beziehenden berufsständischen Regeln" erstrecken (Artikel 1 Buchstabe g Unterabs. 3 Satz 2 der Richtlinie).

IV. Umfang der gesetzlichen Regelung

1. Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf sollen die Regelungen getroffen werden, die erforderlich sind, um die Richtlinie in deutsches Recht umzusetzen. Dabei sollen nur die Grundregelungen im Gesetz erfolgen. Das entspricht der Regelung für das Wirtschaftsprüferexamen. Die Prüfung als Wirtschaftsprüfer ist in der Wirtschaftsprüferordnung nur in wenigen Bestimmungen (§§ 12 bis 14a WPO) geregelt. Alle diese Grundregelungen ausfüllenden Bestimmungen über die Zusammensetzung des Prüfungsausschusses und die Berufung seiner Mitglieder sowie die Einzelheiten der Prüfung und des Prüfungsverfahrens, insbesondere die dem Antrag auf Zulassung zur Prüfung beizufügenden Unterlagen, die Prüfungsgebiete, die schriftliche und mündliche Prüfung, Prüfungsergebnis und Wiederholung der Prüfung finden sich in der Prüfungsordnung für Wirtschaftsprüfer, die auf der Ermächtigungsnorm des § 14 WPO beruht. Diese Regelung hat sich bewährt.

   Dementsprechend soll auch der Umfang der gesetzlichen Regelungen der Eignungsprüfung begrenzt werden und sollen die ausfüllenden Bestimmungen durch Rechtsverordnung getroffen werden.

   Das ermöglicht, die Einzelheiten der Prüfung und des Prüfungsverfahrens auch danach auszurichten, wie in anderen Mitgliedstaaten die Eignungsprüfung ausgestaltet wird. Das steht zur Zeit noch nicht fest und wird auch bei Verabschiedung dieses Gesetzes voraussichtlich noch nicht feststehen, wahrscheinlich aber — vorausgesetzt, die anderen Mitgliedstaaten setzen die Richtlinie rechtzeitig in nationales Recht um — vor Erlaß der Rechtsverordnung. Die Bundesregierung wird in dieser Frage mit den anderen Mitgliedstaaten Kontakt halten.

2. Außerdem ist vorgesehen, einige Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung zu ändern und zu ergänzen, die die Tätigkeit deutscher Berufsangehöriger in anderen Staaten und Berufsangehöriger, die von der Richtlinie begünstigt werden, in der Bundesrepublik Deutschland betreffen (Artikel 1 Nr. 1, 2, 3, 4 und 6).

3. Andere Gesetzesänderungen, die nicht durch die Umsetzung der Richtlinie geboten sind, insbesondere die Neuordnung des Berufsrechts auf Grund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 14. Juli 1987 (BVerfGE 76, 171 ff.), sollen einem weiteren Gesetz überlassen bleiben, dessen Einbringung zu Beginn der nächsten Legislaturperiode vorgesehen ist. Zur Zeit sind die Gremien der Wirtschaftsprüferkammer damit befaßt, die Richtlinien über die Berufsausübung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer, d. h. die allgemeine Auffassung über Fragen der Ausübung des Berufs des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers (§ 57 Abs. 2 Nr. 5 WPO), unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu überarbeiten und hierzu Vorschläge vorzulegen. Im Rahmen dieses weiteren Änderungsgesetzes, das in dieser Legislaturperiode nicht mehr eingebracht werden kann, sollen auch die gesetzlichen Vorschriften über die Rechte und Pflichten der Berufsangehörigen und die verfahrensrechtlichen Vorschriften der WPO überprüft und an die Erfahrungen der Praxis angepaßt werden. Dabei sollen auch die Gebührenregelungen der WPO überprüft werden.

   Der vorliegende Gesetzentwurf muß noch in dieser Legislaturperiode verabschiedet werden, wenn die Frist des Artikels 12 Abs. 1 (4. Januar 1991) eingehalten werden soll.

4. Lediglich eine Änderung der Wirtschaftsprüferordnung soll bereits jetzt erfolgen:

   Im Falle der rechtskräftigen Ausschließung aus dem Beruf soll den Bedenken des Bundesverfassungsgerichts in der Entscheidung vom 4. April 1984 (BVerfGE 66, 337 ff.) gegen eine dauernde Wirkung der Ausschließung aus dem Beruf Rechnung getragen werden, wie dies bereits im Steuerberatungsgesetz und in der Bundesrechtsanwaltsordnung der Fall ist (Artikel 1 Nr. 5).

V. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich aus Artikel 74 Nr. 11 GG. Wie die Prüfung als Wirtschaftsprüfer nach den §§ 12 ff. WPO soll auch die Eignungsprüfung im Interesse einer möglichst einheitlichen Prüfungspraxis bundesrechtlich geregelt werden. Mit der Durchführung der Eignungsprüfungen sollen Prüfungsausschüsse bei den für die Wirtschaft zuständigen obersten Landesbehörden betraut werden.

VI. Kosten

Durch die Ausführung des Gesetzes entstehen dem Bund keine Kosten, den Ländern entstehen Kosten durch die Eignungsprüfungen. Es ist anzunehmen, daß die Zahl der Antragsteller für die Eignungsprüfungen gering sein wird. Für die Prüfungen können die vorhandenen Prüfungsbehörden eingesetzt werden. Sowohl für die Zulassung zur Eignungsprüfung als auch die Prüfung selbst ist eine Zulassungs- und eine Prüfungsgebühr vorgesehen, die die Kosten dekken soll.

Im Verhältnis zu den durch die berufliche Tätigkeit in der Bundesrepublik Deutschland zu erwartenden beruflichen Einnahmen des aufgrund der Eignungsprüfung zum WP oder vBP bestellten Bewerbers fällt die Zulassungs- und Prüfungsgebühr nicht ins Gewicht und wird die Honorargestaltung des Bewerbers gegenüber seinen Mandanten nicht beeinflussen. Auswirkungen auf das allgemeine Preisniveau, insbesondere auf die Verbraucherpreise, sind daher nicht zu erwarten.

B. Die einzelnen Vorschriften

Zu Artikel 1 (Änderung der Wirtschaftsprüferordnung)

Zu Nummer 1 (§ 3 WPO)

Durch die Änderungen von § 3 WPO sollen die Möglichkeiten für deutsche Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, in anderen Staaten eine berufliche Niederlassung zu begründen, erweitert werden. In zunehmendem Maße sind deutsche Wirtschaftsprüfer in anderen Staaten tätig. Die Hochschuldiplom-Richtlinie, die wirtschaftliche Verflechtung und der Europäische Binnenmarkt werden dazu beitragen, daß diese Entwicklung anhält und sich weiter verstärkt. Dabei sind verschiedene Fälle denkbar:

a) Der deutsche Berufsangehörige begründet eine berufliche Niederlassung ausschließlich in einem anderen Staat oder verlegt seine Niederlassung von der Bundesrepublik Deutschland dorthin.

b) Der deutsche Berufsangehörige begründet zusätzlich zu seiner Niederlassung im Inland eine weitere Niederlassung (Zweigniederlassung) in einem anderen Staat.

In beiden Fällen ist für den Berufsangehörigen von Interesse, daß er seine Bestellung als Wirtschaftsprüfer in der Bundesrepublik Deutschland beibehalten kann, um auf diese besondere Qualifikation hinweisen zu können und ggf. auch in der Bundesrepublik Deutschland sich als Wirtschaftsprüfer beruflich betätigen zu können.

Um dies rechtlich zweifelsfrei abzusichern, sind gewisse Änderungen von § 3 WPO erforderlich.

Nach § 3 Abs. 1 Satz 1 können Wirtschaftsprüfer sich an jedem Ort im Geltungsbereich dieses Gesetzes niederlassen und von ihrer Niederlassung aus ohne räumliche Beschränkung tätig werden. Diese Bestimmung wird bereits heute dahin ausgelegt, daß die berufliche Niederlassung eines Wirtschaftsprüfers nicht im Bundesgebiet liegen muß. Vielmehr wird auch für zulässig erachtet, daß der Berufsangehörige eine berufliche Niederlassung ausschließlich in anderen Staaten begründet und unterhält. Gleiches gilt für Berufsangehörige aus anderen Staaten, die sich in der Bundesrepublik Deutschland als Wirtschaftsprüfer bestellen lassen, aber hier keine Niederlassung begründen. Es reicht aus, wenn sie eine berufliche Niederlassung in anderen Staaten haben und diese aus dem Berufsregister ersichtlich ist (§ 38 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe c WPO). Um das klarzustellen, soll § 3 Abs. 1 Satz 1 WPO, der nach seinem Wortlaut zu dem gegenteiligen Schluß führen könnte, gestrichen werden. Daß Berufsangehörige von ihrer Niederlassung aus ohne räumliche Beschränkung tätig werden können, bedarf keiner besonderen gesetzlichen Erwähnung.

Will der deutsche Berufsangehörige neben einer Niederlassung in anderen Staaten seine Niederlassung in der Bundesrepublik Deutschland beibehalten, so ist auch das möglich, jedoch darf nach geltendem Recht (§ 3 Abs. 2 Satz 2 WPO) nur eine Zweigniederlassung — sei es im Inland oder in anderen Staaten — errichtet werden.

Durch die Ergänzung von § 3 Abs. 2 Satz 2 WPO soll erreicht werden, daß die Begrenzung der Zahl der Zweigniederlassungen auf eine nicht für Zweigniederlassungen in anderen Staaten gilt. Dem Berufsangehörigen soll auf diese Weise ermöglicht werden, auch in anderen Staaten präsent zu sein und Niederlassungen zu unterhalten.

Dabei soll weder die Zahl solcher Zweigniederlassungen in anderen Staaten begrenzt werden, noch soll die Möglichkeit der Errichtung von Zweigniederlassungen auf Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften beschränkt werden.

Zugleich wird der Fall erfaßt, daß ein Berufsangehöriger aus einem anderen Staat unter Beibehaltung seiner dortigen Niederlassung sich zum Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer bestellen läßt und zusätzlich eine Niederlassung in der Bundesrepublik Deutschland begründet.

Ob § 3 Abs. 2 Satz 2 WPO für den Bereich des Inlandes bestehen bleiben soll, ist keine Frage, die mit der beruflichen Betätigung in anderen Staaten in Zusammenhang steht. Die Entscheidung dieser Frage soll der Neuordnung des Berufsrechts (s. o. A. IV, 3) vorbehalten bleiben.

Zu Nummer 2 (§ 15)

In § 15 Abs. 1 WPO soll entsprechend der Regelung in § 21 Satz 4 bestimmt werden, daß für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer, wenn der Bewerber sich nicht im Inland niederlassen will, sondern eine berufliche Niederlassung in anderen Staaten begründen will, die oberste Landesbehörde des Landes zuständig ist, in dem die Wirtschaftsprüferkammer ihren Sitz hat.

Zu Nummer 3 (§ 16 WPO)

Die Bestellung zum Wirtschaftsprüfer soll nicht versagt werden können, wenn der Berufsangehörige seinen Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften hat. Die Neufassung erfolgt in Anlehnung an § 37 Abs. 1 Nr. 1 des Steuerberatungsgesetzes.

Zu Nummer 4 (§ 18 WPO)

Die Ergänzung von Abs. 2 soll klarstellen, daß neben der Berufsbezeichnung „Wirtschaftsprüfer" auch in anderen Staaten zu Recht geführte Berufsbezeichnungen für die Tätigkeit als gesetzlicher Abschlußprüfer oder für eine Tätigkeit, die neben der Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer ausgeübt werden darf, zulässig sind. Damit wird Artikel 7 Abs. 2 der Richtlinie Rechnung getragen. Bereits heute werden derartige Berufsbezeichnungen gestattet (VIII Nr. 1 Buchstabe a der Richtlinien für die Berufsausübung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer).

Zu Nummer 5 (§ 23 WPO)

Die Neufassung trägt den Bedenken des Bundesverfassungsgerichts in der Entscheidung vom 4. April 1984 (BVerfGE 66, 337ff.) gegen eine dauernde Wirkung der Ausschließung aus dem Beruf Rechnung. Sie entspricht § 48 Abs. 1 Nr. 2 des Steuerberatungsgesetzes.

Zu Nummer 6 (§ 76 WPO)

Die Änderung von § 76 Abs. 1 Satz 1 WPO ermöglicht es, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, die mit fremder Staatsangehörigkeit aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften zuwandern, zu ehrenamtlichen Richtern für die Gerichte in Wirtschaftsprüfersachen zu berufen.

Zu Nummer 7 (Achter Teil. Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer)

— § 131 g (Zulassung zur Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer)

  Absatz 1 macht von der Möglichkeit der Richtlinie Gebrauch, von Berufsangehörigen, die ihr Diplom in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften erworben haben, eine Eignungsprüfung zu fordern. Die von der Richtlinie alternativ angebotene Möglichkeit eines Anpassungslehrgangs wird aus den unter A. III dargestellten Gründen nicht aufgegriffen.

  Die Eignungsprüfung soll gleichermaßen für alle Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft gelten. Differenzierungen nach dem Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaat sind nicht vorgesehen, da die Diplome in allen anderen Mitgliedstaaten der Gemeinschaft nicht die juristischen Prüfungsgebiete abdecken, deren Beherrschung Voraussetzung für die Ausübung des Berufs des Wirtschaftsprüfers in der Bundesrepublik Deutschland ist.

  Der Bewerber muß ein Diplom erlangt haben, aus dem hervorgeht, daß er über die beruflichen Voraussetzungen verfügt, die für die Zulassung zur Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und anderer Rechnungsunterlagen im Sinne des Artikels 1 Abs. 1 der Achten Richtlinie in diesem Mitgliedstaat erforderlich sind.

  Absatz 2 Satz 1 verweist für den Begriff des Diploms auf die Definition der Richtlinie. Die Begriffsbestimmung ist abschließender Natur; sie ist einer verbindlichen Interpretation durch den nationalen Gesetzgeber nicht zugänglich. Im Sinne der Richtlinie (Artikel 1 Buchstabe a) gelten

  „als Diplom alle Diplome, Prüfungszeugnisse oder sonstige Befähigungsnachweise bzw. diese Diplome, Prüfungszeugnisse oder sonstigen Befähigungsnachweise insgesamt,

  — die in einem Mitgliedstaat von einer nach seinen Rechts- und Verwaltungsvorschriften bestimmten zuständigen Stelle ausgestellt werden,

  — aus denen hervorgeht, daß der Diplominhaber ein mindestens dreijähriges Studium oder ein dieser Dauer entsprechendes Teilzeitstudium an einer Universität oder einer Hochschule oder einer anderen Ausbildungseinrichtung mit gleichwertigem Niveau absolviert und gegebenenfalls die über das Studium hinaus erforderliche berufliche Ausbildung abgeschlossen hat, und

  — aus denen hervorgeht, daß der Zeugnisinhaber über die beruflichen Voraussetzungen verfügt, die für den Zugang zu einem reglementierten Beruf oder dessen Ausübung in diesem Mitgliedstaat erforderlich sind,

  wenn die durch das Diplom, das Prüfungszeugnis oder einen sonstigen Befähigungsnachweis bescheinigte Ausbildung überwiegend in der Gemeinschaft erworben wurde oder wenn dessen Inhaber eine dreijährige Berufserfahrung hat, die von dem Mitgliedstaat bescheinigt wird, der ein Diplom, ein Prüfungszeugnis oder einen sonstigen Befähigungsnachweis eines Drittlandes anerkannt hat.

  Einem Diplom im Sinne von Unterabsatz 1 sind alle Diplome, Prüfungszeugnisse oder sonstigen Befähigungsnachweise bzw. diese Diplome, Prüfungszeugnisse oder sonstigen Befähigungsnachweise insgesamt gleichgestellt, die von einer zuständigen Stelle in einem Mitgliedstaat ausgestellt wurden, wenn sie eine in der Gemeinschaft erworbene und von einer zuständigen Stelle in diesem Mitgliedstaat als gleichwertig anerkannte Ausbildung abschließen und in diesem Mitgliedstaat in bezug auf den Zugang zu einem reglementierten Beruf oder dessen Ausübung dieselben Rechte verleihen."

Eine Klarstellung ist nur angezeigt für die Anerkennung von Diplomen auf Grund einer Ausbildung, die nicht überwiegend in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften stattgefunden hat (§ 131 g Abs. 2 Satz 2).

„Diplome" im Sinne der Richtlinie sind nicht nur Diplome im Sprachgebrauch des innerstaatlichen Rechts, sondern auch Prüfungszeugnisse und sonstige Befähigungsnachweise. Das „Diplom" kann auch eine Mehrzahl von Befähigungsnachweisen umfassen, die jeweils für Ausbildungsabschnitte ausgestellt werden.

Das „Diplom" muß von der in dem jeweiligen Mitgliedstaat nach dessen Rechts- und Verwaltungsvorschriften bestimmten zuständigen Stelle ausgestellt sein. Der Aufnahmestaat hat als Nachweis dafür, daß die in den Artikeln 3 und 4 genannten Voraussetzungen erfüllt sind, die von den zuständigen Behörden des Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaates ausgestellten Bescheinigungen anzuerkennen (Artikel 8 Abs. 1 der Richtlinie).

Aus dem „Diplom" muß hervorgehen, daß der Inhaber über die beruflichen Voraussetzungen für den Zugang zu dem Beruf verfügt. Die Voraussetzungen sind erst erfüllt, wenn der Beruf eigenverantwortlich ausgeübt werden darf.

§ 131 g Abs. 2 Satz 2 betrifft die Fälle, in denen das von dem Mitgliedstaat ausgestellte „Diplom" auf einer Ausbildung beruht, die nicht überwiegend in der Gemeinschaft erworben wurde, sondern in einem „Drittland".

Die Richtlinie erfaßt ausdrücklich den Fall, daß im Drittland aufgrund der überwiegend nicht in der Gemeinschaft erworbenen Ausbildung ein Diplom, ein Prüfungszeugnis oder ein sonstiger Befähigungsnachweis erworben wurde und dieser Nachweis von einem Mitgliedstaat für den Berufszugang anerkannt wurde. Der unter diesen Voraussetzungen anerkannte Nachweis gilt als Diplom im Sinne der Richtlinie nur, wenn der Inhaber eine dreijährige Berufserfahrung hat, die von dem Mitgliedstaat bescheinigt wird, der das Zeugnis eines Drittlandes anerkannt hat (Artikel 1 Buchstabe a Unterabs. 1, zweite Alternative).

Nicht ausdrücklich ist in der Richtlinie die Anerkennung von Diplomen geregelt, die ein Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften auf Grund einer Ausbildung ausgestellt hat, die nicht überwiegend in diesem oder in einem anderen Mitgliedstaat stattgefunden hat. Es wäre mit dem Sinn der Richtlinie nicht vereinbar, solche Diplome von der Anerkennung auszuschließen. Eine dem Sinn der Richtlinie folgende Auslegung führt dazu, diese Diplome wie anerkannte Drittlanddiplome zu behandeln. Das wird in Absatz 2 Satz 2 ausdrücklich klargestellt.

Nach Absatz 3 soll über die Zulassung zur Prüfung die für die Wirtschaft zuständige oberste Landesbehörde entscheiden. Ein besonderer Zulassungsausschuß ist nicht vorgesehen. Mehrere Länder können durch Vereinbarung die Zuständigkeit einer obersten Landesbehörde begründen. Daneben besteht die Möglichkeit, die Zuständigkeit einer obersten Landesbehörde auf die Prüfung von Bewerbern aus einzelnen Herkunftsmitgliedstaaten zu beschränken, d. h. die Entscheidung über Anträge aus einem bestimmten Mitgliedstaat bei einer Behörde zu konzentrieren und die Entscheidung über Anträge aus einem anderen Mitgliedstaat bei einer anderen obersten Landesbehörde.

Die §§ 13, 13 a WPO sollen entsprechende Anwendung finden. Sie sehen eine verkürzte Prüfung für Steuerberater und vereidigte Buchprüfer, die Steuerberater oder Rechtsanwalt sind, vor. Ist ein Bewerber Steuerberater, sei es, weil er das deutsche Steuerberaterexamen mit Erfolg abgelegt hat, sei es, weil er die Eignungsprüfung als Steuerberater absolviert hat, so entfällt in der Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer die Prüfung im Steuerrecht. Hat er die Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer absolviert, so entfällt in der Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer die Prüfung im Steuerrecht nur dann, wenn er in der Bundesrepublik Deutschland bereits als Steuerberater bestellt ist, und die Eignungsprüfung im Wirtschaftsrecht nur dann, wenn er in der Bundesrepublik Deutschland bereits als Rechtsanwalt bestellt ist (§ 13 a WPO).

— § 131 h (Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer)

Nach Absatz 1 haben zugelassene Bewerber die Eignungsprüfung vor dem Prüfungsausschuß abzulegen, der bei der obersten Landesbehörde eingerichtet ist. Mehrere Länder können durch Vereinbarung bei einer obersten Landesbehörde einen gemeinsamen Prüfungsausschuß bilden; die Zuständigkeit kann auf die Eignungsprüfung von Bewerbern aus einzelnen Herkunftsmitgliedstaaten beschränkt werden.

In Absatz 2 wird der Richtlinie (9. Erwägungsgrund Satz 3, Artikel 1 Buchstabe g Unterabsatz 1 und Unterabsatz 3 Satz 1) folgend der Zweck der Eignungsprüfung näher bestimmt.

Die Prüfung wird in deutscher Sprache abgelegt. Dies soll im Gesetz ausdrücklich bestimmt werden, um insoweit keine rechtlichen Zweifel aufkommen zu lassen. Auch durch die Protokollerklärung Nr. 3 ist festgestellt, daß der Antragsteller die Sprachkenntnisse besitzen muß, die für die Ausübung seines Berufs erforderlich sind.

Nach Absatz 3 gliedert sich die Prüfung in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung. Eine Beschränkung nur auf mündliche oder nur auf schriftliche Leistungen wäre nicht hinreichend aussagekräftig. Die Einzelheiten der Prüfung sollen in der Rechtsverordnung nach § 131 l festgelegt werden.

Nach der Richtlinie dürfen Gegenstand der Eignungsprüfung nur Sachgebiete sein, die auf Grund eines Vergleichs zwischen der in der Bundesrepublik Deutschland verlangten Ausbildung und der bisherigen Ausbildung des Antragstellers von dem Diplom, das der Antragsteller vorlegt, nicht gedeckt sind (Artikel 1 Buchstabe g Unterabsatz 2 der Richtlinie). Aus den nicht abgedeckten Sach-

gebieten sind für die Eignungsprüfung Sachgebiete auszuwählen, deren Kenntnis eine wesentliche Voraussetzung für die Ausübung des betreffenden Berufs im Aufnahmestaat ist (Protokollerklärung Nr. 15).

Die „Nichtabdeckungsliste" für Wirtschaftsprüfer umfaßt:

A. Wirtschaftliches Prüfungswesen

Rechtliche Vorschriften über

1. Rechnungslegung
   a) Buchführung, Jahresabschluß und Lagebericht,
   b) Konzernabschluß und Konzernlagebericht,
   c) Bericht über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen,
   d) Grundzüge der Sonderrechnungslegungsvorschriften für bestimmte Unternehmensformen;
2. Abschlußprüfungen
   a) Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts von Kapitalgesellschaften und von Unternehmen, die unter das Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen fallen, einschließlich des Konzernabschlusses,
   b) Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften, Kreditinstituten, Versicherungsunternehmen, Eigenbetrieben und von sonstigen der Prüfung unterliegenden Unternehmen;
3. Sonstige Prüfungen, insbesondere gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen und Sonderprüfungen, Kreditwürdigkeitsprüfungen, Unterschlagungsprüfungen;

soweit nicht harmonisiert.

B. Wirtschaftsrecht

1. Grundzüge des Bürgerlichen Rechts unter besonderer Berücksichtigung des Rechts der Schuldverhältnisse und des Sachenrechts;
2. Handelsrecht unter besonderer Berücksichtigung des Rechts der Personenhandelsgesellschaften;
3. Recht der Kapitalgesellschaften und der Unternehmensverbindungen;
4. Genossenschaftsrecht;
5. Grundzüge des Wettbewerbsrechts;
6. Konkurs- und Vergleichsrecht;
7. Grundzüge des Zivilprozeßrechts einschließlich des Rechts der Zwangsvollstreckung;
8. Recht der treuhänderischen Tätigkeit;
9. Grundzüge des Arbeitsrechts, des Privatversicherungsrechts, des Sozialversicherungsrechts und des Rechts der Preisbildung bei öffentlichen Aufträgen;
10. Recht der Eigenbetriebe;
11. Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer;

soweit nicht harmonisiert.

C. Steuerrecht

1. Abgabenordnung und Nebengesetze, Finanzgerichtsordnung;
2. Recht der Steuerarten, insbesondere
   a) Einkommen- und Körperschaftssteuer,
   b) Bewertungsgesetz, Vermögenssteuer, Erbschaftssteuer, Gewerbesteuer, Grundsteuer,
   c) Umsatzsteuer, Kapitalverkehrssteuer, Grunderwerbssteuer;
3. Grundzüge des Außensteuerrechts;

soweit nicht harmonisiert.

Aus diesen Sachgebieten sind diejenigen Sachgebiete auszuwählen, deren Kenntnis eine wesentliche Voraussetzung für die Ausübung des Wirtschaftsprüfer-Berufs in der Bundesrepublik Deutschland ist.

Prüfungsgebiete des Wirtschaftsprüfer-Examens, die keine rechtlichen Materien zum Inhalt haben (Wirtschaftliches Prüfungswesen, soweit es sich nicht um rechtliche Vorschriften handelt, Betriebswirtschaft, Volkswirtschaft) sind von vornherein nicht in die „Nichtabdekkungsliste" aufgenommen worden.

In der Rechtsverordnung wird auch bestimmt werden, welche Prüfungsgebiete Gegenstand der schriftlichen und welche Gegenstand der mündlichen Prüfung sind. Die Auswahl der Prüfungsgebiete wird sich an ihrer Bedeutung für die berufliche Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers und an dem Katalog der Prüfungsfächer in Artikel 6 der Achten Richtlinie orientieren müssen.

— § 131 i (Zulassung zur Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer)

Neben der Möglichkeit der Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer muß einem Berufsangehörigen aus einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften auch die Möglichkeit eröffnet werden, über eine Eignungsprüfung vereidigter Buchprüfer zu werden. Selbst wenn das Interesse hieran möglicherweise gering ist, so kann der Bewerber doch nicht darauf verwiesen werden, die Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer abzulegen. Der Beruf des vereidigten Buchprüfers ist ein „reglementierter Beruf" im Sinne der Richtlinie. Auch in diesen Beruf ist daher ein Zugang zu ermöglichen.

Die Zulassung zur Prüfung als vereidigter Buchprüfer setzt nach § 131 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 voraus, daß der Bewerber im Zeitpunkt der Antragstellung Steuerberater oder Rechtsanwalt ist. Nur Steuerberater und Rechtsanwälte haben danach die Möglichkeit, vereidigter Buchprüfer zu werden.

Berufsangehörigen aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften hingegen soll die Möglichkeit eröffnet werden, die Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer abzulegen, ohne daß sie zuvor in der Bundesrepublik Deutschland Steuerberater oder Rechtsanwalt geworden sind. Andernfalls wären für die Bestellung als vereidigter Buchprüfer zwei Eignungsprüfungen (einmal als Steuerberater oder als Rechtsanwalt und zum anderen als vereidigter Buchprüfer) erforderlich, während für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer die Eignungsprüfung als Wirtschaftsprüfer ausreicht. Eine solche zweifache Eignungsprüfung erscheint weder notwendig noch mit dem Zweck der Richtlinie vereinbar.

— § 131j (Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer)

Für die Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer gilt § 131h Abs. 1 und 2 und Abs. 3 Satz 1 entsprechend. Die „Nichtabdeckungsliste" umfaßt (vgl. § 7 der Verordnung zur Durchführung von Artikel 6 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes):

A. Wirtschaftliches Prüfungswesen

Rechtliche Vorschriften über

1. Rechnungslegung: Buchführung, Jahresabschluß und Lagebericht;
2. Pflichtprüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts von Gesellschaften mit beschränkter Haftung;

soweit nicht harmonisiert.

B. Wirtschaftsrecht

1. Grundzüge des Bürgerlichen Rechts, soweit es für die praktische Berufsarbeit des vereidigten Buchprüfers von Bedeutung ist, mit Ausnahme des Familienrechts und des Erbrechts;
2. Grundzüge des Handelsrechts;
3. Recht der Gesellschaft mit beschränkter Haftung;
4. Grundzüge des Konkurs- und Vergleichsrechts, des Arbeits- und des Sozialversicherungsrechts;
5. Berufsrecht der vereidigten Buchprüfer;

soweit nicht harmonisiert.

C. Steuerrecht

1. Abgabenordnung und Nebengesetze, Finanzgerichtsordnung;
2. Recht der Steuerarten, insbesondere
   a) Einkommen- und Körperschaftssteuer,
   b) Bewertungsgesetz, Vermögenssteuer, Erbschaftssteuer, Gewerbesteuer, Grundsteuer,
   c) Umsatzsteuer, Kapitalverkehrssteuer, Grunderwerbssteuer;
3. Grundzüge des Außensteuerrechts;

soweit nicht harmonisiert.

Das Steuerrecht ist zwar nicht Gegenstand der Prüfung als vereidigter Buchprüfer, da zum Examen als vereidigter Buchprüfer nur Steuerberater und Rechtsanwälte zugelassen sind, die nach § 3 des Steuerberatungsgesetzes bereits als solche zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen befugt sind. Da für die Zulassung zur Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer jedoch nicht die Bestellung als Steuerberater oder die Zulassung als Rechtsanwalt Voraussetzung ist (s. o. zu § 131i), können bei Bewerbern für diese Eignungsprüfung nicht genügende Kenntnisse des deutschen Steuerrechts vorausgesetzt werden. Das Steuerrecht muß daher Gegenstand der Eignungsprüfung sein.

Ist der Bewerber deutscher Steuerberater oder Rechtsanwalt, weil er z. B. vorab die Eignungsprüfung als Steuerberater oder Rechtsanwalt abgelegt hat, so wird er in der Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer auf Antrag von der Prüfung im Steuerrecht befreit. Das allerdings dürfte nur vereinzelt vorkommen, da nicht zu erwarten ist, daß ein Bewerber sich sowohl der Eignungsprüfung als Steuerberater oder Rechtsanwalt als auch der Eignungsprüfung als vereidigter Buchprüfer unterzieht.

— § 131k (Bestellung)

Auf die Bestellung als Wirtschaftsprüfer und auf die Bestellung als vereidigter Buchprüfer findet der Dritte Abschnitt des Zweiten Teils entsprechende Anwendung.

Die Zulassung zum Wirtschaftsprüfer-Examen ist nach § 10 WPO unter den dort genannten Voraussetzungen (§ 10 Abs. 1) zu versagen oder kann versagt werden (§ 10 Abs. 2 WPO). Diese Vorschrift wird in § 131g Abs. 3 Satz 5 für die Zulassung zur Eignungsprüfung nicht für entsprechend anwendbar erklärt. Die Richtlinie soll zwar, wie in den Erwägungsgründen ausdrücklich bemerkt wird, die Anwendung der Vorschriften über die Berufsausübung und die Berufsethik auf den Zuwanderer keinesfalls ausschließen. Aber es ist Ziel der Richtlinie, es dem Zuwanderer möglichst zu erleichtern, seine in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaften erworbene berufliche Qualifikation durch das Bestehen der Eignungsprüfung im Aufnahmestaat zu erweitern. Daher sollen Gründe, die gegen die Aufnahme der beruflichen Tätigkeit sprechen, nicht bereits bei der Zulassung zur Eignungsprüfung, sondern erst bei der Zulassung zum Beruf geprüft werden. Eine andere, § 10 WPO entsprechende Regelung (Versagung bereits der Zulassung zur Prüfung) wäre

möglicherweise mit der Richtlinie nicht vereinbar.

Jedoch sollen die Versagungsgründe des § 10 Abs. 1 und 2 WPO im Rahmen des späteren Bestellungsverfahrens berücksichtigt werden. § 131k Satz 2 trifft die entsprechende Regelung.

— § 131l (Rechtsverordnung)

Entsprechend § 14 WPO wird der Bundesminister für Wirtschaft ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates für die Prüfungen nach den §§ 131h, 131j Bestimmungen zu erlassen über die Einzelheiten der Prüfung und des Prüfungsverfahrens, insbesondere über die in § 14 WPO bezeichneten Angelegenheiten. Die Vorschrift ermächtigt auch zu Regelungen für Bewerber, die in ihrem Herkunftsmitgliedstaat einen nicht reglementierten Beruf ausüben und auf Grund von Artikel 3 Buchstabe b der Richtlinie zur Eignungsprüfung zugelassen werden müssen. Ob dieser Fall in dem einen oder anderen Mitgliedstaat gegeben ist, läßt sich gegenwärtig noch nicht sagen.

— § 131m (Bescheinigungen des Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaats)

Die Bestellung als Wirtschaftsprüfer oder als vereidigter Buchprüfer kann Personen, die die Eignungsprüfung abgelegt haben, aus den in §§ 10 und 16 WPO genannten Gründen versagt werden. Dies ist mit der Richtlinie vereinbar. Sie „zielt weder auf eine Änderung der die Berufsausübung einschließlich der Berufsethik betreffenden Bestimmungen ab, die für alle Personen gelten, die einen Beruf im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats ausüben, noch auf einen Ausschluß der Zuwanderer von der Anwendung dieser Bestimmungen" (10. Erwägungsgrund, Satz 1).

Soweit für die Bestellung als Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer Nachweise aus dem Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaat benötigt werden, sieht die Richtlinie in Artikel 6 Erleichterungen zu Gunsten des Bewerbers vor. Im Einklang mit dieser Vorschrift wird im einzelnen festgelegt, in welchen Fällen eine Bescheinigung oder Urkunde des Heimat- oder Herkunftsmitgliedstaates ausreicht.

Zu Artikel 2 (Berlin-Klausel)

Die Vorschrift enthält die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 3 (Inkrafttreten)

Das Gesetz soll am 1. Januar 1991 in Kraft treten. Nur für die Verordnungsermächtigung ist das Inkrafttreten am Tage nach der Verkündung vorgesehen, um die Verordnung rechtzeitig erlassen zu können.

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 5300 Bonn
Alleinvertrieb: Verlag Dr. Hans Heger, Postfach 20 13 63, Herderstraße 56, 5300 Bonn 2, Telefon 02 28/36 35 51, Telefax 02 28/36 12 75
ISSN 0722-8333